

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kualitas audit mencerminkan tingkat keyakinan atas kewajaran laporan keuangan yang diperoleh melalui proses audit. DeAngelo (1981) menyatakan kualitas audit mencakup kemungkinan auditor menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi dan melaporkannya sesuai standar auditing dan kode etik akuntan yang berlaku. Menurut Wicaksono et al. (2018) kualitas pekerjaan auditor dinilai dari kemampuan auditor melakukan pemeriksaan laporan keuangan klien secara obyektif, dan memberikan opini yang tepat. Auditor diharapkan dapat menjalankan tugasnya secara profesional dan independen, mematuhi standar audit, dengan bukti kompeten dan cukup, serta menyelesaikan semua tahapan prosedur audit untuk menghasilkan audit yang berkualitas (Francis & Yu, 2009). Oleh karena itu, auditor perlu senantiasa menjaga dan meningkatkan kualitas audit melalui standar dan ketentuan yang berlaku untuk menetapkan opini yang tepat atas kewajaran laporan keuangan.

Kualitas audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sepuluh tahun terakhir ini yakni tahun 2012-2023 menjadi sorotan publik karena munculnya berbagai permasalahan terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Hasil audit BPK masih terdapat masalah bagi beberapa pihak dan menganggap bahwa auditor BPK tidak berhasil menemukan salah saji material dan indikasi kecurangan dalam proses pemeriksaan laporan keuangan pemerintah ditambah lagi dengan kasus pelanggaran etika profesi auditor BPK dengan menerima suap agar hasil audit hingga hal ini dapat menurunkan kredibilitas auditor. Berikut beberapa



fenomena yang menggambarkan permasalahan hasil audit BPK di Indonesia tahun 2012-2023:

Tabel 1.1 Permasalahan Kualitas Audit BPK

Tahun	Hasil Audit	Permasalahan
2012	Audit investigasi proyek pembangunan Pusat Pendidikan Pelatihan dan Sekolah Olahraga Nasional (P3SON) di Hambalang.	Menurut ICW hasil awal pemeriksaan BPK terdapat 15 anggota DPR terkait kasus Hambalang. Tetapi dalam laporan akhir audit BPK, 15 nama anggota DPR menghilang atau tidak dicantumkan dalam laporan tersebut. (https://nasional.kompas.com/)
2015	Audit BPK terhadap laporan keuangan Petral tahun 2012-2013 milik PT Pertamina Trading Energy Limited.	Hasil audit BPK menyebutkan tidak ada indikasi kerugian negara oleh Petral. Tim Reformasi Migas, berpendapat bahwa Petral telah lama menjadi pusat mafia minyak. Sebagai pemilik Petral, PT Pertamina menyewa Kordamenta, seorang auditor asal Australia, untuk melakukan audit forensik dan menemukan beberapa penyimpangan dalam operasional di Petral. (https://www.bareksa.com/)
2016	Audit investigasi pengadaan tanah untuk Rumah Sakit (RS) Sumber Waras.	Menurut ICW hasil audit investigasi BPK atas pengadaan tanah RS Sumber Waras lemah dan tidak akurat. Adanya kerugian negara yang disebut BPK sekitar Rp.190 miliar juga dinilai ICW tidak tepat karena auditor BPK menggunakan data NJOP 2013 sebesar Rp.12,2 juta per meter persegi. Padahal, NJOP tahun 2014 sebesar Rp.20,7 juta per meter persegi digunakan oleh Pemprov DKI Jakarta untuk sertifikat lahan di Jl. Kyai Tapa. (https://www.bareksa.com/)
2018	10 Daerah yang mendapat opini WTP, tetapi Kepala Daerahnya terjerat kasus korupsi.	Situasi ini menjadi anomali ketika daerah menerima opini WTP tetapi kepala daerah didakwa atas kasus korupsi, sehingga opini WTP yang diberikan oleh BPK tidak dapat dijadikan ukuran bahwa suatu daerah tersebut bebas dari penyimpangan yang diakibatkan oleh tindakan korupsi. (https://nasional.kompas.com/)
2019	Audit mengenai pemeriksaan atas Penyelesaian Kewajiban Pemegang Saham (PKPS).	Hasil audit BPK digugat oleh Sjamsul Nursalim karena <i>double standard</i> , tidak kredibel dan prosedur yang "cacat" dalam melakukan audit yang sebelumnya, kemudian BPK



Tahun	Hasil Audit	Permasalahan
		mengeluarkan kembali hasil audit tetapi dengan hasil yang berbeda. (https://infobanknews.com/)
2022-2023	Kasus pelanggaran etika profesi auditor BPK.	1. Tahun 2022, auditor BPK Perwakilan Jabar menerima suap senilai Rp.1,9 miliar untuk mengkondisikan hasil audit Laporan Keuangan Pemda (LKPD). (https://www.kompas.id/) 2. Tahun 2023, keterlibatan auditor BPK dalam kasus jual beli hasil audit seperti kasus proyek BTS 4G Kominfo dimana auditor BPK menjadi tersangka karena telah menerima suap Rp.40 miliar. (https://www.cnbcindonesia.com/) 3. Tahun 2023 beberapa auditor BPK RI divonis 5 tahun penjara terkait kasus suap Rp.2,9 miliar dari sejumlah kontraktor di Sulsel. (https://www.detik.com/)

Sumber: Data diolah (2024)

Fenomena yang terjadi di atas menunjukkan bahwa hasil audit masih memiliki kelemahan dalam proses pemeriksaan untuk menemukan kesalahan dan menyimpangan, sehingga auditor BPK perlu meningkatkan kemampuannya dalam menghasilkan audit yang berkualitas. BPK perlu melakukan berbagai upaya peningkatan kapabilitas auditor, penerapan audit modern, serta pengawasan internal agar kualitas hasil pemeriksaan semakin andal. Peran BPK sebagai satu-satunya lembaga negara yang memiliki otoritas untuk memeriksa pengelolaan keuangan memiliki peran strategis dan penting, sebagai lembaga negara yang diberi kewenangan secara konstitusi untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara. Tugas BPK diatur dalam UU Nomor 15 Pasal 6 ayat (1) Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, yaitu memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang



di oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Swasta, dan Lembaga atau Badan lain yang mengelola keuangan negara.

Pemeriksaan yang dilakukan BPK bertujuan untuk memberikan pernyataan tentang kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah dan untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dengan demikian, kualitas pemeriksaan yang dilakukan BPK menjadi faktor penting dalam menjaga transparansi, akuntabilitas, dan kepercayaan publik terhadap pengelolaan keuangan negara.

Berdasarkan fenomena tersebut, auditor BPK semakin dituntut untuk meningkatkan kapabilitasnya dalam menjalankan tanggung jawabnya dan meningkatkan kemampuannya untuk melakukan pemeriksaan lebih mendalam pada laporan keuangan pemerintah. Menurut Le *et al.* (2022) pemilihan pendekatan audit merupakan salah satu faktor penting yang memengaruhi hasil suatu audit. Jika auditor menerapkan pendekatan audit yang tidak tepat, kemungkinan kegagalan audit meningkat. Kegagalan auditor dalam menemukan salah saji dan potensi kecurangan menurut Le *et al.* (2022) dapat mengakibatkan berkurangnya kredibilitas, litigasi, atau pemborosan tenaga dan biaya. *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) tahun 2022 melaporkan bahwa meskipun auditor eksternal adalah pengendali anti kecurangan yang paling umum di organisasi seluruh dunia. Namun, dari 2.110 kasus di tempat kerja, auditor eksternal hanya berhasil mendeteksi 2% kasus kecurangan (ACFE, 2022). Hal ini menuntut auditor memiliki strategi penerapan teknik dan prosedur audit yang konsisten dengan pendekatan audit yang dipilih, dan didukung dengan kemampuan dan kualifikasi auditor, sehingga dapat menghasilkan kualitas audit.

Salah satu metode audit saat ini yang dapat diterapkan adalah audit risiko (*Risk-Based Audit* disingkat RBA). Prinsip utama audit berbasis risiko adalah auditor harus memberikan lebih banyak sumber daya kepada akun yang memiliki kemungkinan besar salah saji dan lebih sedikit sumber daya kepada



akun yang memiliki kemungkinan kecil salah saji (Rittenberg dan Schwieger, 2005). Pendekatan audit berbasis risiko dapat meningkatkan efektivitas audit dan keakuratan opini auditor, menambah nilai bagi klien, menciptakan keandalan lebih bagi pengguna hasil audit (Bell dan Solomon, 2002; dan Knechel, 2007). Jadi, metode ini dapat membantu auditor mempercepat proses audit karena lebih menekankan audit pada akun yang memiliki kemungkinan besar salah saji, sehingga kinerja audit yang efektif dan memenuhi hasil audit yang berkualitas.

Menurut teori atribusi Heider (1958), hasil kerja seseorang sangat ditentukan oleh perilakunya. Luthans (2011) menjelaskan teori atribusi mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini membahas bagaimana seseorang dapat menjelaskan mengapa seseorang atau orang lain berperilaku tertentu. Penyebabnya dapat berasal dari internal (seperti sifat, karakter, atau sikap) atau dari eksternal (seperti dukungan organisasi, tekanan situasi, atau keadaan tertentu). Dalam konteks audit, perilaku auditor dalam menerapkan audit berbasis risiko dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal yang menentukan untuk bersikap dan bertindak. Penerapan metode audit berbasis risiko yang tepat dapat mengurangi risiko kesalahan audit dan untuk menghasilkan audit berkualitas. Namun, apabila metode audit yang diterapkan kurang tepat, maka pelaksanaan audit menjadi tidak efektif dan efisien, sehingga berdampak hasil audit yang keliru. Meningkatkan peran auditor secara efektif dalam penerapan metode audit berbasis risiko harus didukung dengan faktor-faktor yang dapat memengaruhinya.

Berbagai penelitian telah menunjukkan adanya faktor-faktor yang memengaruhi audit berbasis risiko dan kualitas audit. Faktor internal yang pertama



kapabilitas, menurut Robbins dan Judge (2017) kapabilitas adalah sebagai berikut: atau kesanggupan seseorang untuk melaksanakan berbagai tugas yang diperlukan, sedangkan menurut Mayo (2000) kapabilitas individu adalah

kemampuan untuk mencapai hasil, potensi untuk berkembang dan apa yang mereka bawa ke tempat kerja merupakan bagian dalam hidup mereka, yang terdiri dari kemampuan, pengetahuan, keterampilan dan pengalaman. Dengan demikian, kapabilitas auditor yang terbentuk dari keempat kombinasi yang saling melengkapi tersebut akan membuat auditor lebih baik dalam melaksanakan berbagai tugas audit yang dibebankan kepadanya mulai dari perencanaan, pelaksanaan prosedur audit, mengumpulkan dan memproses bukti audit, sehingga lebih efektif untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

Menurut Selim dan McNamee (1999) untuk melakukan audit berbasis risiko yang berkualitas, pengetahuan dan kemampuan memahami risiko bisnis merupakan faktor yang relevan dalam penerapan audit tersebut. Hal ini didukung oleh penelitian Low (2004) bahwa auditor yang memiliki pengetahuan yang luas tentang lingkungan klien, dapat menetapkan dan menilai risiko dengan lebih baik, serta membuat keputusan mengenai proses audit dan waktu audit. Penelitian Sardasht dan Rashedi (2018) menunjukkan bahwa pengetahuan profesional auditor memiliki tingkat pengaruh paling tinggi terhadap penilaian risiko, bukti audit dan ukuran sampel. Hasil penelitian Le dan Nguyen (2020) menunjukkan bahwa kemampuan auditor merupakan faktor yang memiliki dampak paling signifikan terhadap penerapan audit berbasis risiko. Selain memiliki kemampuan dan pengetahuan, auditor yang berpengalaman melakukan prosedur audit, mengumpulkan dan memproses bukti audit lebih efektif dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman (Moroney dan Simnett, 2009). Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Le *et al.* (2022) pada auditor eksternal di Vietnam, menunjukkan bahwa kapasitas auditor memiliki hubungan positif terhadap



in audit berbasis risiko dan juga berpengaruh terhadap kualitas audit. dengan Abidin (2017), pengalaman tidak berpengaruh terhadap in audit berbasis risiko. Selanjutnya, penelitian yang membuktikan

berbagai variabel kapabilitas auditor yang memengaruhi kualitas audit seperti pengetahuan (Afridzal *et al.*, 2017), pengalaman (Cahan dan Sun, 2015), kompetensi (Jamaluddin *et al.*, 2014; Zahmatkesh dan Rezazadeh, 2017; Hasiguan, 2022), dan keterampilan (Le *et al.*, 2022). Dengan demikian, auditor yang memiliki kapabilitas yang tinggi akan membuat auditor lebih mampu untuk dalam melaksanakan penerapan audit berbasis risiko yang berfokus pada risiko salah saji pada laporan keuangan guna menghasilkan audit yang berkualitas. Namun, berbeda dengan hasil penelitian Neser *et al.* (2022) menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit dan penelitian Suryandari dan Susandya (2023) kompetensi dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit.

Faktor internal lainnya adalah skeptisisme auditor dalam melaksanakan tugas audit. Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011) menjelaskan bahwa skeptisisme profesional merupakan sikap yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kesalahan penyajian dan secara kritis melakukan evaluasi bukti audit. Ardiansyah *et al.* (2022) menyatakan bahwa tanpa menggunakan skeptisisme profesional, auditor hanya menemukan salah saji karena kekeliruan dan sulit menemukan salah saji karena kecurangan yang biasanya disembunyikan oleh pelakunya. Auditor harus mempertahankan sikap skeptisisme profesional selama audit dilakukan untuk menemukan kesalahan penyajian yang diakibatkan oleh kecurangan, sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Saputra *et al.* (2021) dan Angreani *et al.* (2022) yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap deteksi kecurangan. Menurut Farag dan Elias (2016), Nolder dan Kadous (2018) dalam audit yang berkualitas tinggi, skeptisisme

al adalah elemen penting dalam penerapan audit berbasis risiko. Sikap ai dengan pola pikir mempertanyakan dan mengevaluasi kritis bukti audit. Quadackers *et al.* (2009) menyatakan bahwa skeptisisme yang tinggi



menyebabkan auditor memperluas pencarian informasi mereka, memeriksa lebih banyak bukti, dan melakukan lebih banyak pekerjaan audit. Konsep ini sangat penting untuk mencapai hasil audit yang andal dan akurat, yang ditegaskan oleh standar audit dan badan profesional seperti *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) dan *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) (Balboula dan Elfar, 2023). Skeptisisme profesional merupakan faktor internal yang wajib dimiliki auditor dalam melaksanakan audit, agar auditor senantiasa memiliki kepekaan sebagai wujud kewaspadaan terhadap bukti yang berpotensi mengandung salah saji, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Skeptisisme profesional banyak dilakukan untuk menguji pengaruhnya terhadap kualitas audit. Penelitian Kusumawati dan Syamsuddin (2018) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Skeptisisme profesional perlu dimiliki oleh seorang auditor terutama ketika mendapatkan dan mengevaluasi bukti audit. Hasil ini didukung oleh penelitian Subianto (2018); Rinaldy dan Anwar (2021); Balboula dan Elfar (2023) bahwa skeptisisme profesional mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas audit. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Suryandari dan Susandya (2023) bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Peytcheva (2014) menyatakan bahwa auditor yang berpengalaman telah menginternalisasi tingkat skeptisisme profesional dalam diri mereka, sehingga dapat mengurangi efektivitas dalam berperilaku skeptis saat melaksanakan audit. Sikap skeptis mendorong auditor untuk tidak mudah percaya pada manajemen dan lebih cermat mengevaluasi bukti sehingga mampu



ksi salah saji yang terindikasi kecurangan. Namun, auditor ulaman sering menganggap sikap skeptis sudah melekat, sehingga justru menurunkan efektivitas audit.

Faktor internal berikutnya adalah risiko audit. Menurut SA 1101 (PCAOB) risiko audit adalah risiko bahwa auditor menyatakan opini audit yang tidak tepat ketika laporan keuangan mengandung salah saji material, yaitu laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan ketentuan laporan keuangan yang berlaku. Menurut SA 330 (IAPI, 2021) tingkat risiko yang ditetapkan auditor sangat memengaruhi luas, jenis, dan waktu dalam prosedur audit. Menurut Zaicéanu *et al.* (2015) identifikasi dan penilaian risiko audit, merupakan langkah yang sangat penting dalam prosedur audit. Dengan demikian, penilaian risiko audit merupakan faktor internal auditor yang dapat mempengaruhi penerapan audit berbasis risiko dan kualitas audit yang sangat erat kaitannya dengan kemampuan analisis dan ketepatan dalam melakukan penilaian risiko audit. Dalam penerapan audit berbasis risiko, auditor perlu menetapkan tingkat risiko audit yang dapat diterima. Goman dan Koch (2019) menjelaskan bahwa merencanakan kegiatan audit harus didasarkan pada penilaian risiko dan mempertimbangkan metode/prosedur audit yang dapat diukur, sehingga dapat mencegah kesalahan audit. Risiko audit dapat mempengaruhi kualitas audit. Menurut Askary *et al.* (2018) kualitas laporan audit tergantung pada penilaian risiko audit yang dilakukan oleh auditor. Hasil penelitian Suryo (2017), Anggoro dan Septemberizal (2023) menunjukkan bahwa risiko audit berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kualitas audit. Berbeda hasil penelitian Handoko dan Sardjono (2023) bahwa risiko audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Faktor lain yang perlu diperhatikan oleh auditor dalam penerapan audit berbasis risiko dan kualitas audit adalah dukungan teknologi informasi. Dukungan teknologi informasi termasuk merupakan faktor eksternal auditor dalam melakukan audit. Menurut Goodhue dan Thomson (1995) teknologi adalah alat yang dimanfaatkan oleh individu dalam melaksanakan tugas-tugasnya, yang beroperasi pada sistem komputer untuk membantu pengguna dalam tugas mereka.



Penelitian Allaham *et al.* (2017) menguji pengaruh perkembangan teknologi terhadap penerapan audit berbasis risiko, hasilnya menunjukkan pengaruh yang signifikan. Hasil penelitian ini didukung oleh Nazmi *et al.* (2017), Le dan Nguyen (2020), dan Le *et al.* (2022). Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Nandemar *et al.* (2024) menunjukkan bahwa teknologi audit yang digunakan oleh auditor memiliki dampak positif terhadap kinerja penilaian risiko kecurangan. Perkembangan teknologi merupakan faktor yang memiliki dampak paling signifikan terhadap penerapan audit berbasis risiko, sehingga perlu bagi organisasi audit untuk membantu auditor menggunakan teknologi informasi (Le dan Nguyen, 2020) dan penggunaan teknologi informasi dalam audit dapat meningkatkan efisiensi audit (Barta, 2018). Bertentangan dengan hasil penelitian yang dilakukan Rosmawati *et al.* (2023) yang menguji teknologi informasi dari persepsi auditor terhadap kualitas sistem informasi akuntansi masih kurang membantu pekerjaannya dalam melaksanakan audit berbasis risiko untuk hal-hal non-keuangan. Teknologi informasi audit di negara-negara berkembang menunjukkan bahwa tingkat penerapannya dalam audit tergantung pada keahlian auditor (Allaham *et al.*, 2017) dan metodologi audit yang digunakan selama proses audit (Knechel *et al.*, 2013). Teknologi informasi yang sesuai dengan tugas auditor menjadi elemen penting untuk menghasilkan kualitas audit, sehingga perlunya difasilitasi organisasi serta didukung oleh keahlian auditor dalam menggunakannya untuk membantu proses audit laporan keuangan.

Faktor eksternal selanjutnya adalah tekanan pekerjaan yang dapat memengaruhi kualitas audit. Menurut Montgomery *et al.* (1996) tekanan kerja adalah kesadaran atau perasaan disfungsi seseorang sebagai akibat kondisi atau yang dirasakan di tempat kerja, dan juga reaksi psikologis dan fisiologis yang disebabkan oleh situasi yang dirasa tidak nyaman, tidak aman, atau ancaman langsung di lingkungan tempat kerja karyawan. Auditor



sering dihadapkan pada masalah anggaran dan waktu karena satuan kerja audit hanya memberikan sedikit waktu audit untuk menyelesaikan prosedur audit. Hal ini dapat meningkatkan tekanan anggaran waktu auditor (Margheim *et al.*, 2005). Anggaran waktu harus digunakan secara efisien oleh auditor, karena memiliki dampak yang signifikan bagi individu dan organisasi (Cooper *et al.*, 2001; McNamara dan Liyanarachchi, 2008). Tekanan waktu pekerjaan audit dapat menyebabkan perilaku disfungsional (Margheim *et al.*, 2005) dan stres karena waktu dan kompleksitas pekerjaan (Umar *et al.*, 2017). Hasil penelitian berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Dung (2024) menunjukkan tekanan pekerjaan tidak berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko. Tekanan yang dihadapi auditor tersebut, dapat memengaruhi perilaku auditor dalam melaksanakan audit, sehingga dapat mengurangi kemungkinan mendeteksi salah saji material pada laporan keuangan dan dapat berdampak langsung pada hasil laporan auditnya.

Faktor eksternal yang terakhir adalah insentif auditor. Menurut Liu dan Liu (2022) insentif adalah imbalan yang diberikan kepada seorang karyawan dalam bentuk uang tunai yang dapat diukur untuk menetapkan standar kinerja seseorang. Menurut Ernstberger *et al.* (2020) menyatakan bahwa sistem insentif merupakan kebijakan yang paling penting bagi perusahaan audit dalam kaitannya dengan kualitas audit. Penelitian DeFond dan Zhang (2014) menunjukkan bahwa auditor yang mendapatkan insentif yang lebih besar, memberikan audit yang berkualitas tinggi dan mendorong auditor untuk mengembangkan keterampilan dan keahliannya. Hasil ini didukung oleh Lasanthi dan Akther (2023) menunjukkan bahwa insentif auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Berbeda dengan



Ernstberger *et al.* (2020) menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara kualitas audit dan pendapatan yang kecil, sehingga dapat menyebabkan kehilangan independensi mereka. Ketika auditor kehilangan

independensinya, hal itu berdampak langsung pada kualitas audit. Pemberian insentif yang tepat bukan hanya berfungsi sebagai penghargaan, tetapi juga menjadi instrumen strategis dalam meningkatkan kompetensi dan kualitas audit yang dihasilkan auditor.

Penerapan audit berbasis risiko dapat memengaruhi kualitas audit. Le *et al.* (2022) mengatakan bahwa hal lain yang perlu dipertimbangkan saat menerapkan audit berbasis risiko adalah pengaruhnya terhadap kualitas audit. Penelitiannya dilakukan pada auditor profesional di Vietnam dan menemukan bahwa penerapan audit berbasis risiko sangat memengaruhi kualitas audit. Beberapa pernyataan yang menjelaskan bahwa audit berbasis risiko lebih efektif daripada pendekatan audit tradisional (Fogarty *et al.*, 2006; Arifianto dan Putra, 2019) dan merupakan salah satu metode paling modern (Tuan dan Dung, 2023). Penerapan audit berbasis risiko memungkinkan untuk meningkatkan efektivitas audit dan keakuratan opini auditor, menambah nilai bagi klien, menciptakan keandalan lebih bagi pengguna hasil audit (Winograd *et al.*, 2000; dan Knechel, 2007). Penelitian ini didukung oleh Kutum *et al.* (2015), DeMartinis dan Houghton (2019) yang menunjukkan bahwa penerapan audit dengan melakukan penilaian risiko dapat meningkatkan efisiensi proses audit dan kualitas audit. Tetapi, jika auditor tidak secara akurat menilai risiko salah saji pada tingkat akun, dapat mengakibatkan salah saji yang tidak terdeteksi (Kinney 2005; O'Donnell dan Schultz, 2005). Penerapan audit berbasis risiko menjadi pendekatan yang relevan untuk meningkatkan efektivitas audit dan keakuratan opini auditor, serta dapat menghasilkan audit yang berkualitas dibandingkan metode tradisional, tetapi penerapan audit berbasis risiko tersebut harus dilakukan secara akurat dan tepat

tor.

Penelitian audit berbasis risiko masih sedikit dilakukan pada auditor. Penelitian pada auditor pemerintah dilakukan oleh Tuan dan Dung



(2023) mengenai penerapan audit berbasis risiko pada proyek investasi pemerintah di Vietnam, sementara penelitian pada auditor eksternal pemerintah di Indonesia yaitu pada auditor Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) khususnya di wilayah Kalimantan yang sepengetahuan penulis masih terbatas, sehingga penulis menetapkan fokus penelitian pada faktor-faktor auditor yang mempengaruhi penerapan audit berbasis risiko pada auditor BPK. Pada tahun 2022 BPK telah melakukan pemeriksaan laporan keuangan pemerintah tahun 2021 menggunakan metode audit berbasis risiko dan pada tahun 2023 BPK melakukan pemeriksaan laporan keuangan dengan mengidentifikasi dan menilai risiko pada empat area berisiko yaitu temuan-temuan yang berulang, tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan sebelumnya, situasi dan/atau peristiwa yang terindikasi kecurangan dan memeriksa pendapatan, belanja barang, belanja modal, dan pengelolaan barang milik negara (<https://www.bpk.go.id/>). Pendekatan audit berbasis risiko yang diterapkan oleh auditor BPK dengan melakukan penilaian dan pengujian secara mendalam pada akun-akun berisiko tinggi, yang bertujuan untuk memperoleh keyakinan yang memadai dalam penentuan opini mengenai kewajaran penyajian laporan keuangan (Susanto, 2021).

Penelitian ini merujuk dari penelitian Le *et al.* (2022) yang dilakukan pada auditor KAP di Vietnam yang menguji pengaruh kapasitas auditor, tekanan pekerjaan, dukungan teknologi informasi, kemampuan kompetitif perusahaan audit, *fee* audit dan risiko klien terhadap penerapan audit berbasis risiko dan kualitas audit. Penelitian ini dilakukan pada auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) di Indonesia untuk menguji faktor internal dan eksternal auditor yang memengaruhi dalam penerapan audit berbasis risiko dan penulis juga menguji



nya terhadap kualitas audit. Faktor internal yang diteliti terdiri dari is auditor, skeptisisme profesional dan risiko audit untuk diteliti nya terhadap penerapan audit berbasis risiko, sedangkan variabel

eksternal auditor terdiri dari dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan auditor, dan insentif auditor. Faktor yang berbeda dari penelitian sebelumnya adalah skeptisisme profesional, risiko audit dan insentif auditor sebagai variabel independen yang masih terbatas dan belum diteliti pengaruhnya terhadap penerapan audit berbasis risiko. Hal ini didasari dari Nolder dan Kadous (2018) yang mengatakan bahwa dalam menerapkan audit berbasis risiko, sangat penting untuk memiliki sikap skeptis auditor saat menjalankan tugas pemeriksaan. Kompleksitas transaksi keuangan dan kebutuhan untuk mengungkap praktik akuntansi yang curang, mendorong auditor meningkatkan perhatian pada skeptisisme profesional (Frag dan Elias, 2016). Menurut SA 330 (IAPI, 2021), bahwa penilaian risiko audit perlu ditetapkan oleh auditor dalam merancang dan mengimplementasikan prosedur audit. Dimana tingkat risiko audit yang ditetapkan auditor sangat memengaruhi luas, jenis, dan waktu prosedur audit yang dilakukan. Sementara terkait dengan variabel insentif auditor, menurut Ernstberger et al. (2020) menyatakan bahwa sistem insentif merupakan kebijakan yang paling penting bagi perusahaan audit dalam kaitannya dengan kualitas audit. Sejalan dengan Ball *et al.* (2003) yang menjelaskan bahwa di negara Asia, prosedur insentif masih tergolong tingkat standar yang rendah, sehingga dapat mempengaruhi kualitas audit. Berdasarkan penjelasan tersebut, variabel-variabel penelitian ini penting dilakukan untuk menguji sikap skeptisisme profesional auditor, risiko audit dan insentif auditor terhadap penerapan audit berbasis risiko yang dapat berdampak pada kualitas audit yang dihasilkan oleh auditor.

Penelitian ini juga menguji penerapan audit berbasis risiko sebagai variabel mediasi pengaruh faktor internal dan eksternal auditor terhadap kualitas audit,



pengujian mediasi ini belum pernah dilakukan oleh penelitian sebelumnya (Mulya, 2022) yang hanya menguji pengaruhnya secara langsung. Menurut Baron dan Kenny (1986) bahwa syarat yang harus terpenuhi dalam hubungan

mediasi adalah variabel independen terbukti berpengaruh terhadap variabel dependen dan variabel mediator, kemudian variabel mediator terbukti berpengaruh terhadap variabel dependen. Berdasarkan kajian empiris dan teori, penerapan audit berbasis risiko dapat dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal auditor sebagai variabel independen terdiri dari kapabilitas, skeptisisme profesional, risiko audit, dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan auditor, dan insentif auditor dan berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu kualitas audit, sehingga memenuhi syarat untuk menguji hubungan mediasi. Di beberapa negara seperti Tiongkok (Cao *et al.*, 2015) dan Vietnam (Le *et al.*, 2022; Tuan dan Dung, 2023), metode audit berbasis risiko telah banyak membantu mengoptimalkan upaya audit yang dapat menghasilkan kualitas audit yang efektif, sehingga penelitian ini penting dilakukan di Indonesia khususnya auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) wilayah di Kalimantan yang masih relatif kurang, untuk menguji faktor-faktor internal dan eksternal auditor dalam penerapan audit berbasis risiko dan pengaruhnya terhadap kualitas audit.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah kapabilitas berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?
2. Apakah skeptisisme profesional berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?
3. Apakah risiko audit berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?
4. Apakah dukungan teknologi informasi berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?
5. Apakah tekanan pekerjaan berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?



6. Apakah insentif auditor berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko?
7. Apakah kapabilitas berpengaruh terhadap kualitas audit?
8. Apakah skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kualitas audit?
9. Apakah risiko audit berpengaruh terhadap kualitas audit?
10. Apakah dukungan teknologi informasi berpengaruh terhadap kualitas audit?
11. Apakah tekanan pekerjaan berpengaruh terhadap kualitas audit?
12. Apakah insentif auditor berpengaruh terhadap kualitas audit?
13. Apakah penerapan audit berbasis risiko berpengaruh terhadap kualitas audit?
14. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh kapabilitas terhadap kualitas audit?
15. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit?
16. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh risiko audit terhadap kualitas audit?
17. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap kualitas audit?
18. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh tekanan pekerjaan terhadap kualitas audit?
19. Apakah penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh insentif auditor terhadap kualitas audit?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, tujuan penelitian ini adalah:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh kapabilitas terhadap penerapan audit berbasis risiko.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh skeptisisme profesional terhadap penerapan audit berbasis risiko.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh risiko audit terhadap penerapan audit berbasis risiko.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap penerapan audit berbasis risiko.
5. Menguji dan menganalisis pengaruh tekanan pekerjaan terhadap penerapan audit berbasis risiko.
6. Menguji dan menganalisis pengaruh insentif auditor terhadap penerapan audit berbasis risiko.
7. Menguji dan menganalisis pengaruh kapabilitas terhadap kualitas audit.
8. Menguji dan menganalisis pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit.
9. Menguji dan menganalisis pengaruh risiko audit terhadap kualitas audit.
10. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap kualitas audit.
11. Menguji dan menganalisis pengaruh tekanan pekerjaan terhadap kualitas audit.
12. Menguji dan menganalisis pengaruh insentif auditor terhadap kualitas audit.
13. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko terhadap kualitas audit.
14. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh kapabilitas terhadap kualitas audit.
15. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit.
16. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh risiko audit terhadap kualitas audit.
17. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap kualitas audit.
18. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh tekanan pekerjaan terhadap kualitas audit.
19. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh insentif auditor terhadap kualitas audit.



3. Menguji dan menganalisis pengaruh risiko audit terhadap penerapan audit berbasis risiko.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap penerapan audit berbasis risiko.
5. Menguji dan menganalisis pengaruh tekanan pekerjaan terhadap penerapan audit berbasis risiko.
6. Menguji dan menganalisis pengaruh insentif auditor terhadap audit penerapan berbasis risiko.
7. Menguji dan menganalisis pengaruh kapabilitas terhadap kualitas audit.
8. Menguji dan menganalisis pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit.
9. Menguji dan menganalisis pengaruh risiko audit terhadap kualitas audit.
10. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap kualitas audit.
11. Menguji dan menganalisis pengaruh tekanan pekerjaan terhadap kualitas audit.
12. Menguji dan menganalisis pengaruh insentif auditor terhadap kualitas audit.
13. Menguji dan menganalisis pengaruh penerapan audit berbasis risiko terhadap kualitas audit.
14. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh kapabilitas terhadap kualitas audit.
15. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh skeptisisme profesional terhadap kualitas audit.
16. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh risiko audit terhadap kualitas audit.
17. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh dukungan teknologi informasi terhadap kualitas audit.



18. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh tekanan pekerjaan terhadap kualitas audit.
19. Menguji dan menganalisis penerapan audit berbasis risiko memediasi pengaruh insentif auditor terhadap kualitas audit.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Penelitian ini dilakukan untuk mengisi kesenjangan penelitian yang ada dalam literatur dan diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengembangan teori tentang audit berbasis risiko dan kualitas audit. Hasil penelitian ini memperjelas teori tentang kapabilitas, skeptisisme profesional, risiko audit, dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan auditor, dan insentif auditor yang berpengaruh terhadap penerapan audit berbasis risiko dan kualitas audit. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan referensi untuk penelitian selanjutnya dan sebagai pembanding yang berkaitannya dengan penerapan audit berbasis risiko dalam menghasilkan kualitas audit.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi kepada auditor BPK terutama dalam upaya meningkatkan kualitas audit melalui pendekatan audit berbasis risiko dengan memperhatikan faktor internal dan eksternal. Dari sisi internal, hasil penelitian ini memberi kontribusi bagi BPK untuk merancang program peningkatan kapabilitas auditor, penguatan skeptisisme profesional, serta memperhatikan prosedur penilaian risiko audit agar auditor mampu mengidentifikasi area berisiko secara lebih tepat. Dari sisi eksternal, pemanfaatan



informasi yang lebih canggih, pengurangan tekanan pekerjaan yang n, serta pemberian insentif auditor yang sesuai dengan kinerja, sehingga meningkatkan kualitas audit secara menyeluruh. Hasil penelitian ini juga

diharapkan dapat memberikan referensi bagi perusahaan atau lembaga audit lainnya yang menerapkan audit berbasis risiko untuk menghasilkan kualitas audit.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kapabilitas, skeptisisme profesional, risiko audit, dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan auditor, dan insentif auditor terhadap penerapan audit berbasis risiko dan kualitas audit. Penelitian ini juga menguji penerapan audit berbasis risiko sebagai mediasi dalam memengaruhi kualitas audit. Penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif dengan metode pengumpulan data melalui kuesioner sebagai instrumen penelitian yang dilakukan.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor di Badan Pemeriksa Keuangan RI khususnya perwakilan wilayah Kalimantan yang terdiri dari auditor BPK perwakilan wilayah Kalimantan Barat, Kalimantan Tengah, Kalimantan Selatan, Kalimantan Timur dan Kalimantan Utara. Penentuan sampel penelitian menggunakan rumus Slovin dengan menetapkan ukuran minimal sampel untuk mewakili populasi.

1.6 Definisi dan Istilah

Definisi dan istilah dalam penelitian ini merujuk pada kajian teori dan penelitian sebelumnya, sebagai berikut:

1. Kapabilitas adalah kemampuan individu untuk mencapai hasil kemampuan untuk mencapai hasil, potensi untuk berkembang dan apa yang mereka bawa ke tempat kerja merupakan bagian dalam hidup mereka. Kapabilitas individu terdiri dari (1) kemampuan, (2) pengetahuan, (3) keterampilan, dan (4) sikap (Mayo, 2000).



Skeptisisme profesional adalah sikap yang mencakup pikiran mempertanyakan penilaian kritis terhadap bukti, terdiri dari (1) pemeriksaan karakteristik

- bukti, (2) memahami penyediaan informasi, dan (3) karakteristik bertindak atas bukti-bukti (Hurrt, 2003).
3. Risiko audit adalah risiko bahwa auditor menyatakan opini audit yang tidak tepat ketika laporan keuangan mengandung salah saji material, penilaian risiko audit terdiri dari (1) risiko bawaan, (2) risiko pengendalian dan (3) risiko deteksi (SA 1101, PCAOB).
 4. Teknologi Informasi adalah alat yang digunakan oleh individu dalam melaksanakan tugas-tugasnya yang mengacu pada model *Technology-to-Performance Chain*, terdiri dari (1) pemanfaatan dan (2) kesesuaian tugas teknologi (Goodhue dan Thomson, 1995).
 5. Tekanan pekerjaan adalah kesadaran atau perasaan disfungsi seseorang sebagai akibat kondisi atau kejadian yang dirasakan di tempat kerja (Montgomery *et al.*, 1996). Tekanan pekerjaan pada auditor mencakup (1) tekanan anggaran waktu, (2) tekanan batas waktu dan (3) kompleksitas tugas (DeZoort dan Lord, 1997; Tan *et al.*, 2002).
 6. Insentif adalah imbalan yang diberikan kepada seorang karyawan dalam bentuk uang tunai dan sebagai kriteria objektif yang dapat diukur untuk menetapkan standar kinerja seseorang (Liu dan Liu, 2022). Indikator dalam pengukuran insentif terdiri dari (1) kesesuaian kinerja, (2) lama kerja, (3) jabatan/senioritas, (4) keadilan dan kelayakan (Siagian, 2009).
 7. Audit berbasis risiko merupakan pendekatan audit dengan berkonsentrasi pada risiko salah saji material dalam laporan keuangan, yang terdiri dari (1) mengidentifikasi dan menilai risiko, (2) mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material, (3) melakukan pengujian atas risiko kesalahan penyajian material, dan (4) memberikan pendapat setelah menganalisis risiko kesalahan penyajian material yang dinilai (Le *et al.*, 2022).



8. Kualitas audit adalah gambaran dari hasil audit yang terdiri dari (1) sesuai dengan standar audit, (2) memberikan keyakinan memadai, (3) memberikan manfaat, dan (4) memberikan kepercayaan akan hasil audit (Le *et al.*, 2022).

1.7 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan mengacu pada Pedoman Penulisan Tesis dan Disertasi yang diterbitkan oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Penelitian ini terdiri dari tujuh Bab yang saling berkesinambungan, sebagai berikut:

1. Bab I Pendahuluan, menjelaskan mengenai latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, serta sistematika penulisan.
2. Bab II Tinjauan Pustaka, menjelaskan tinjauan terhadap teori, konsep, dan penelitian terdahulu yang digunakan sebagai kajian pustaka dalam melakukan penelitian.
3. Bab III Kerangka Konseptual dan Hipotesis, menjelaskan kajian teoritis dan empiris dirumuskan secara logis dalam suatu kerangka pemikiran. Bab ini juga menguraikan hipotesis penelitian yang merupakan jawaban sementara atas pertanyaan–pertanyaan penelitian.
4. Bab IV Metode Penelitian, menjelaskan rancangan penelitian, waktu penelitian, populasi, sampel dan teknik pengambilan sampel, jenis dan sumber data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian serta teknik analisis data.
5. Bab V Hasil Penelitian, menjelaskan data dan mendeskripsikan hasil penelitian yang diperoleh berdasarkan metode dan prosedur yang diuraikan dalam s data.



6. Bab VI Pembahasan, menjelaskan hasil analisis data penelitian sebagai dasar dalam menarik kesimpulan.
7. Bab VII Penutup, menjelaskan kesimpulan, implikasi dan tindak lanjut, keterbatasan penelitian, serta saran yang didasarkan pada hasil penelitian yang dilakukan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

2.1.1 Teori Atribusi

Teori atribusi dikemukakan pertama kali oleh Heider tahun 1958. Teori ini mempelajari tentang perilaku yang menjelaskan penyebab, motif dari berbagai perilaku dan keadaan seseorang (Heider, 1958). Teori atribusi berkaitan dengan persepsi sosial dan persepsi diri, dimana seseorang membuat kesimpulan sebab akibat untuk menjelaskan mengapa orang lain dan diri sendiri berperilaku tertentu (Kelley, 1973). Teori ini mengacu pada faktor internal dan eksternal sebagai penyebab seseorang dalam menjelaskan dirinya sendiri atau perilaku orang lain. Faktor internal dipengaruhi oleh perilaku dalam diri individu itu sendiri, yang terdiri dari sifat, karakter, dan sikap individu, sedangkan faktor eksternal dipengaruhi oleh lingkungan diluar individu seperti tekanan situasi atau keadaan tertentu lainnya yang dapat memberikan pengaruh terhadap perilaku seseorang (Luthans, 2011; Robbins dan Jugde, 2017). Teori atribusi menekankan bahwa perilaku seseorang yang merupakan hasil dari interaksi antara karakteristik pribadi dan karakteristik lingkungan yang melingkupinya.

Dalam teori atribusi, Heider (1958) menyatakan bahwa kemampuan dan usaha seseorang merupakan atribut kekuatan internal personal, sedangkan aturan dan keadaan lingkungan merupakan atribut kekuatan eksternal personal yang secara bersama-sama menentukan perilaku manusia. Penentuan internal atau eksternal tergantung pada tiga faktor menurut Robbins dan Jugde (2017) yaitu Kekhususan adalah bagaimana seseorang bertindak terhadap situasi berbeda. Kedua, Konsensus didefinisikan sebagai pendapat yang sama



tentang bagaimana seseorang bertindak dalam situasi yang sama. Ketiga, Konsistensi, yaitu Konsistensi, menilai orang lain berdasarkan perilaku yang sama dari waktu ke waktu. Selanjutnya, menurut Weiner (2012) teori atribusi juga menjelaskan penyebab orang berhasil atau gagal dalam hal tertentu, yang dapat memengaruhi motivasi mereka di masa depan. Faktor-faktor penyebab keberhasilan dan kegagalan tersebut, menurut Graham dan Weine (2012) berkaitan dengan penyebab internal (kemampuan dan usaha) dan penyebab eksternal terdiri dari kesulitan tugas dan keberuntungan yang mungkin kurang stabil atau terkendali. Penerapan teori atribusi memberikan pemahaman atau gambaran tentang alasan seseorang terhadap reaksi yang muncul dalam dirinya ketika menghadapi peristiwa yang terjadi di lingkungan mereka. Teori atribusi digunakan untuk menjelaskan perilaku seseorang yang berhubungan dengan sifat, sikap, karakteristik individu, tekanan atau keadaan tertentu yang dapat memengaruhi motivasi mereka kedepan.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi (Heider, 1958), untuk mengetahui faktor-faktor yang memengaruhi auditor dalam menerapkan audit berbasis risiko yang dapat menghasilkan kualitas audit. Faktor tersebut terdiri dari internal dan eksternal. Faktor internal yaitu kapabilitas auditor dalam menggunakan metode atau strategi audit dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya. Faktor internal lainnya adalah sikap yang berkaitan dengan skeptisisme profesional auditor selama proses pemeriksaan dilakukan. Peytcheva (2014) menekankan pentingnya auditor memiliki skeptisisme yang tinggi selama pengumpulan bukti dan penilaian dilakukan auditor guna menunjukkan kualitas audit yang baik. Faktor internal selanjutnya yaitu risiko audit. Zaceanu *et al.* (2015) menyatakan bahwa



si dan penilaian risiko audit merupakan langkah yang sangat penting melaksanakan prosedur audit. Faktor eksternal terdiri dari dukungan informasi, pengaruh tekanan pekerjaan bagi auditor, dan insentif auditor.

Dukungan teknologi informasi dapat berupa aplikasi audit, yang dapat membantu dan memudahkan auditor selama proses audit dilakukan (Thomson *et al.*, 1991). Faktor tekanan pekerjaan yang tinggi, dapat mengganggu auditor dalam melakukan tugas (Nurdin, 2018). Faktor insentif auditor dapat memengaruhi kualitas audit. Auditor yang mendapatkan insentif yang lebih besar, akan memberikan audit yang berkualitas tinggi dan mendorong auditor untuk mengembangkan keterampilan dan keahliannya (DeFond dan Zhang, 2014).

Teori atribusi ini digunakan untuk menjelaskan bagaimana penerapan audit berbasis risiko yang tepat untuk menghasilkan kualitas audit, bergantung pada faktor internal dan eksternal yang memengaruhinya. Faktor internal seperti kapabilitas, skeptisisme profesional risiko audit, sedangkan faktor eksternal seperti dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan, insentif auditor. Faktor-faktor tersebut yang perlu diperhatikan oleh auditor dalam menerapkan audit berbasis risiko yang tepat, sehingga dapat mengarahkan auditor untuk melakukan identifikasi dan menilai risiko salah saji dengan tepat untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Namun, apabila metode audit yang diterapkan kurang tepat, maka pelaksanaan audit menjadi tidak efektif dan efisien, sehingga dapat berdampak hasil audit yang keliru.

2.1.2 Model *Technology-to-Performance Chain* (TPC)

Model *Technology-to-Performance Chain* sering disingkat TPC, yang pertama kali diperkenalkan oleh Goodhue dan Thompson tahun 1995. Model ini merupakan kesesuaian tugas-tugas teknologi (*Task-Technology Fit*/TTF) yang dihubungkan dengan kinerja. *Technology-to-Performance Chain* merupakan suatu model komprehensif yang terdiri dari dua aliran penelitian yang saling melengkapi,

pemakai (*user attitude*) sebagai prediktor dari pemanfaatan (*utilization*) kesesuaian tugas teknologi (*task-technology fit*) sebagai prediktor dari kinerja



(Jogiyanto, 2007). Penelitian ini menggunakan *Technology-to-Performance Chain* karena berkaitan dengan variabel penelitian yang digunakan yaitu penggunaan teknologi informasi dalam penerapan audit berbasis risiko yang dilakukan oleh auditor, dan dampaknya terhadap kualitas audit. Suatu teknologi akan memberikan dampak positif pada kinerja apabila penggunaannya selaras dengan tuntutan tugas yang dijalankan. Artinya, teknologi tersebut tidak hanya harus diadopsi, tetapi juga relevan dan mendukung kebutuhan spesifik pekerjaan, seperti membantu mempermudah proses, meningkatkan efisiensi, serta menghasilkan output yang lebih akurat.

Model *Technology-to-Performance Chain* memberikan gambaran yang lebih akurat tentang penerapan teknologi, bagaimana teknologi digunakan dan memiliki kesesuaian dengan tugas-tugas pemakai yang saling berhubungan untuk mencapai audit yang berkualitas. Teknologi informasi akan berguna bagi auditor dalam menerapkan audit berbasis risiko, memberikan efisiensi dan efektivitas dalam menyelesaikan audit. Jadi dalam penelitian ini, kualitas audit akan dikaji dari dukungan teknologi informasi yang digunakan dan memiliki kesesuaian dengan tugas auditor dalam melaksanakan audit berbasis risiko.

2.1.3 Kapabilitas

Kapabilitas individu menurut Robbins dan Judge (2017) adalah kapasitas atau kesanggupan seseorang untuk melaksanakan berbagai tugas yang dibebankan kepadanya dalam pekerjaan tertentu. Mayo (2000) mengemukakan bahwa kapabilitas individu adalah kemampuan untuk mencapai hasil, potensi untuk berkembang dan apa yang mereka bawa ke tempat kerja merupakan bagian dalam hidup mereka, yang terdiri dari kemampuan, pengetahuan, keterampilan,

jalaman seseorang. Mayo (2000) kemudian membagi dua kapabilitas (*individual capability*) yang terdiri dari pertama, kecakapan nyata (*actual*



ability) adalah kecakapan yang diperoleh melalui belajar, dapat diuji dan dipresentasikan saat ini. Sementara kecakapan potensial (*potential ability*), merupakan aspek kecakapan yang masih terkandung dalam diri individu dan diperoleh dari faktor keturunan.

Menurut Davis (2009) kapabilitas individu dapat diartikan sebagai seperangkat kemampuan yang terstruktur khususnya pembelajaran dan empati, karena pelaksanaan kapabilitas seseorang cenderung saling berhubungan dengan sosial manusia atau berinteraksi dengan orang lain. *The Society for Human Resource Management* (2021) yang merupakan organisasi profesional sumber daya manusia (SDM) menyatakan bahwa kapabilitas dalam melakukan analisis pekerjaan dan mengembangkan deskripsi pekerjaan individu, ada tiga elemen kunci meliputi pengetahuan yaitu kumpulan informasi yang diperlukan untuk kinerja tugas. Keterampilan yaitu tingkat kemahiran yang diperlukan untuk melaksanakan tugas dan kemampuan yaitu tingkat kemampuan yang diperlukan untuk melakukan pekerjaan.

Robbins dan Judge (2017) berpendapat bahwa kemampuan adalah sebuah penilaian terkini atas apa yang dapat dilakukan seseorang. Kemampuan yang dimiliki oleh seseorang akan membuatnya berbeda dengan orang lain yang mempunyai kemampuan rata-rata atau biasa, yang terdiri dari kemampuan intelektual dan kemampuan fisik. Boutler *et al.* (2003:39) mendefinisikan pengetahuan adalah apa yang diketahui seseorang tentang suatu topik, dan suatu kemampuan yang diperoleh melalui pendidikan formal dan informal. Winterton *et al.* (2006) menyatakan bahwa pengetahuan terkadang dipandang seolah-olah merupakan wujud nyata dari kecerdasan abstrak, namun sebenarnya merupakan



eraksi antara kecerdasan (kapasitas untuk belajar) dan situasi (konteks untuk belajar), sehingga lebih dikonstruksi secara sosial. Definisi menurut Robbins (2003:494) berarti kemampuan untuk

mengoperasikan suatu pekerjaan secara mudah dan cermat yang membutuhkan kemampuan dasar (*basic ability*). Keterampilan dicirikan oleh Pear (1927) sebagai hal yang berkaitan dengan kuantitas dan kualitas keluaran motorik. Haselhuhn *et al.* (2012) mendefinisikan pengalaman sebagai pembelajaran yang memengaruhi perubahan perilaku seseorang. Menurut Foster (2011:56) pengalaman terdiri dari tiga indikator. Pertama, lama waktu atau masa kerja adalah jumlah waktu yang telah dihabiskan seseorang untuk memahami dan melaksanakan tugas yang diberikan. Kedua, kurangnya keterampilan lebih merujuk pada kemampuan fisik yang dibutuhkan untuk melakukan atau menyelesaikan tugas. Ketiga, penguasaan terhadap pekerjaan dan peralatan adalah seberapa baik seseorang menguasai dalam menggunakan teknik pekerjaan dan peralatan. Seseorang yang kompeten perlu memahami baik secara konseptual maupun perilaku, mempunyai kesempatan untuk mempraktekkannya, mendapatkan umpan balik mengenai seberapa baik dia melakukan keterampilan atau menerapkan pengetahuan dan menggunakan kompetensi, sehingga terintegrasi ke dalam perilakunya ketika melaksanakan suatu tugas pekerjaan.

Dalam konteks auditor sebagai seorang individu yang melakukan pekerjaan audit, maka kapabilitas perlu dimiliki oleh seorang auditor. Menurut SPAP (2011), audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Zahmatkesh dan Rezazadeh (2017) menyatakan bahwa peningkatan kualitas pribadi seperti pengetahuan umum dan keterampilan khusus, akan meningkatkan kompetensi profesional auditor. Auditor harus memiliki pengetahuan profesional dalam memberikan jasa audit kepada *auditee* untuk memeriksa laporan keuangan agar jadi salah saji (Mulyadi, 2017). Dalam upaya meningkatkan kualitas audit, atau lembaga audit dapat memberikan pelatihan dan kesempatan kepada auditor untuk meningkatkan kapasitasnya guna mencapai kualitas audit



yang diinginkan (Owhoso *et al.*, 2002). Auditor yang berpengalaman adalah auditor yang mampu memberikan penjelasan yang masuk akal mengenai kesalahan dalam laporan keuangan dan dapat mengklasifikasikan kesalahan yang didasarkan pada tujuan audit dan struktur sistem akuntansi yang mendasarinya (Agoes, 2017; Yu *et al.*, 2022). Semakin seseorang berpengalaman dalam melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil dan cepat melakukan pekerjaannya (Foster, 2011). Hal ini didukung oleh Abernathy *et al.* (2015) dan AL-Qatamin *et al.* (2021) yang menegaskan bahwa personel auditor dengan tingkat pengalaman kerja yang tinggi memberikan kualitas audit yang lebih baik. Jadi, pengetahuan, keterampilan dan pengalaman auditor merupakan aspek yang memiliki relevansi penting dalam menyelesaikan suatu tugas atau pekerjaan dengan baik, sehingga dapat berpengaruh terhadap kualitas pekerjaan audit yang dihasilkan.

Kapabilitas auditor merupakan salah satu kunci keberhasilan dalam melaksanakan proses audit. Seorang auditor dengan kapabilitas yang tinggi akan lebih mampu melakukan audit secara menyeluruh, mendeteksi salah saji, serta mengidentifikasi potensi kecurangan dalam laporan keuangan. Auditor dengan pengetahuan yang luas memungkinkan auditor memahami konteks industri dan regulasi, kemampuan analitis mendukung ketepatan penilaian bukti, keterampilan teknis membantu dalam penerapan prosedur audit secara efektif, sedangkan pengalaman auditor yang memadai akan lebih peka dalam mengidentifikasi risiko dan salah saji. Kombinasi dari keempat aspek tersebut menjadikan auditor lebih kompeten dalam melaksanakan tanggung jawabnya serta meningkatkan kredibilitas dan keandalan hasil audit.



2.1.4 Skeptisisme Profesional

Menurut filsuf Kurtz (1992:21) mendefinisikan skeptisisme yang artinya mempertimbangkan, memeriksa, penyelidikan dan keraguan, klarifikasi dan definisi serta menuntut alasan, bukti, dan pembenaran atau pembuktian. Shaub (1996) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai kebalikan dari kepercayaan. Nelson (2009) menyatakan skeptisisme sebagai sikap dugaan keraguan, dimana komponen dasar skeptis terdiri dari penilaian skeptis dan tindakan skeptis. Inti dari kedua komponen ini adalah bahwa skeptisisme profesional harus mencapai tingkat tertentu sebelum dapat diwujudkan menjadi suatu tindakan. Skeptisisme profesional seorang auditor diperlukan dalam melakukan proses audit. Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP, 2011) mendefinisikan skeptisisme profesional auditor sebagai sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Auditor wajib menggunakan pengetahuan, keterampilan, dan kemampuannya untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, serta melakukan pengumpulan bukti audit secara objektif. Skeptisisme profesional ini menjadi fondasi penting dalam menjaga kualitas audit. Seorang auditor yang skeptis tidak sekadar memiliki sikap keraguan atas kebenaran bukti, tetapi juga mampu memadukan penyelidikan, serta tindakan yang tepat dalam rangka menghasilkan penilaian yang objektif, andal, dan dapat dipertanggungjawabkan.

Menurut Hurr et al. (2013), baik peneliti maupun regulator menekankan pentingnya penerapan skeptisisme profesional yang tepat dalam audit, meskipun konsep ini masih sulit didefinisikan, diukur, dan seringkali sulit ditentukan apakah kurangnya skeptisisme menjadi penyebab utama defisiensi audit. Mengadopsi

kerja Nelson (2009), kurangnya skeptisisme dapat timbul karena kurangnya penilaian skeptis atau kurangnya mengenali masalah (kurangnya penilaian skeptis) atau



kegagalan untuk bertindak atas suatu masalah (kurangnya tindakan skeptis). Hurtt *et al.* (2013) membagi tiga karakteristik skeptisisme profesional auditor, yaitu:

1. Pemeriksaan karakteristik bukti (*examination of evidence*), terdiri dari pikiran yang selalu mempertanyakan alasan, penyesuaian, dan pembuktian atas sesuatu; suspensi pada penilaian yaitu karakteristik membutuhkan waktu yang lebih lama untuk membuat pertimbangan yang matang dan menambah informasi tambahan untuk mendukung pertimbangan tersebut; terakhir melakukan pencarian pengetahuan yaitu karakteristik yang didasari oleh rasa ingin tahu yang tinggi.
2. Memahami penyediaan informasi (*understanding evidence providers*) yaitu karakteristik yang berkaitan dengan pemahaman interpersonal seperti sifat skeptis seseorang yang dibentuk dari pemahaman tentang tujuan, motivasi, dan integritas seseorang.
3. Bertindak atas bukti (*acting on the evidence*) yaitu karakteristik yang terkait dengan rasa percaya diri, seperti keyakinan profesional untuk bertindak berdasarkan bukti yang sudah dikumpulkan dan penentuan sikap sendiri untuk membuat kesimpulan objektif berdasarkan bukti yang sudah dikumpulkan.

Penekanan pada skeptisisme profesional telah meningkat dan penting seiring dengan kompleksitas transaksi keuangan dan kebutuhan untuk mengungkap praktik akuntansi yang curang (Farag dan Elias, 2016). Tanpa menggunakan skeptisisme profesional, auditor akan sulit menemukan salah saji karena kecurangan yang biasanya disembunyikan oleh pelakunya (Ardiansyah *et al.*, 2022). Menurut Choo dan Tan (2000) menyatakan skeptisisme profesional berdampak pada kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, yang



oleh Saputra *et al.* (2021) dan Angreani *et al.* (2022) bahwa skeptisisme al memiliki pengaruh positif terhadap deteksi kecurangan. Theodorus 1) menyatakan bahwa auditor wajib untuk menggunakan dan

mempertahankan skeptisisme profesional, sepanjang periode penugasan, terutama kewaspadaan atas kemungkinan terjadinya kecurangan. Penekanan pada skeptisisme profesional sebagaimana dijelaskan semakin relevan dalam konteks audit saat ini. Kompleksitas transaksi keuangan yang kian meningkat dan praktik kecurangan yang semakin canggih menuntut auditor untuk tidak hanya sekedar memeriksa bukti, tetapi juga memiliki sikap kritis dan kewaspadaan yang tinggi sepanjang proses audit. Tanpa skeptisisme profesional, auditor berpotensi melewati salah saji yang disengaja karena pelaku kecurangan biasanya berusaha menutupinya dengan cara yang sistematis.

Skeptisisme profesional bukan sekadar kewajiban formal dalam menjalankan audit, tetapi juga merupakan sikap penting yang menopang keberhasilan auditor dalam menjaga kualitas audit. Dengan menerapkan skeptisisme profesional secara konsisten, auditor dapat lebih mudah membedakan antara bukti yang valid dan bukti yang meragukan, memperkuat keandalannya dalam pengambilan keputusan. Hal ini berarti auditor tidak hanya berperan sebagai pemeriksa keakuratan bukti, tetapi juga sebagai pihak yang mampu mendeteksi potensi salah saji material maupun indikasi kecurangan yang mungkin tersembunyi di dalam laporan keuangan.

2.1.5 Risiko Audit

Menurut SA 1101 (PCAOB) risiko audit adalah risiko bahwa auditor menyatakan opini audit yang tidak tepat ketika laporan keuangan mengandung salah saji material, yaitu laporan keuangan tidak disajikan secara wajar sesuai dengan ketentuan laporan keuangan yang berlaku. Menurut SA 330 (IAPI, 2021) penilaian tingkat risiko audit yang dilakukan oleh auditor untuk menentukan luas,

dan waktu dalam prosedur audit. Artinya risiko audit merupakan faktor auditor sehingga perlunya ketepatan auditor dalam menilai risiko audit



yang memengaruhi perencanaan dan pelaksanaan prosedur audit. Penilaian risiko audit terdiri dari risiko bawaan, risiko pengendalian dan risiko deteksi. Ketiga komponen ini saling berkaitan dan menjadi kerangka penting bagi auditor dalam menilai serta merancang dan melaksanakan prosedur audit.

Menurut Zaiceanu *et al.* (2015) menyatakan bahwa pentingnya identifikasi dan penilaian risiko audit dalam prosedur audit. Dalam penerapan audit berbasis risiko, auditor perlu menetapkan tingkat risiko audit yang dapat diterima. Menurut Lasanthi dan Akther (2023) penilaian risiko atas laporan keuangan klien merupakan tugas penting bagi auditor karena membantu mengidentifikasi sejauh mana auditor perlu merencanakan proses auditnya dan mengatur waktu untuk menyelesaikan tugas tersebut. Goman dan Koch (2019) menjelaskan bahwa salah satu kegiatan audit adalah merencanakan kegiatan audit yang harus didasarkan pada penilaian risiko dan mempertimbangkan metode/prosedur dalam kegiatan audit yang dapat diukur, sehingga dapat mencegah kesalahan audit. Proses penilaian risiko audit, tidak hanya memengaruhi desain prosedur dan metode yang dipilih, tetapi juga memastikan efektivitas perencanaan audit, efisiensi waktu, serta keakuratan hasil. Oleh karena itu, auditor perlu melakukan penilaian risiko secara cermat agar menghasilkan audit yang berkualitas.

Tingkat risiko audit yang ditetapkan oleh auditor sangat memengaruhi skala, jenis, dan durasi prosedur audit yang akan dilaksanakan. Identifikasi dan penilaian risiko audit membantu auditor dalam merencanakan, memilih, dan mempertimbangkan metode serta prosedur yang tepat sehingga dapat meminimalkan kemungkinan terjadinya kesalahan audit. Semakin akurat penilaian risiko audit, semakin efektif pula auditor dalam menentukan area yang perlu



atkan perhatian lebih mendalam dan mengalokasikan sumber daya isien. Dengan demikian, penilaian risiko audit menjadi instrumen penting meningkatkan efektivitas dan efisiensi audit secara keseluruhan.

2.1.6 Dukungan Teknologi Informasi

Menurut Goodhue dan Thomson (1995) teknologi dipandang sebagai alat yang digunakan oleh individu dalam melaksanakan tugas-tugasnya. Dalam konteks sistem informasi, teknologi mengacu pada sistem komputer (perangkat keras, perangkat lunak, dan data) dan layanan dukungan pengguna (pelatihan, saluran bantuan, dll.) yang disediakan untuk membantu pengguna dalam tugas mereka. Rosenzweig (2000) menyatakan teknologi adalah organisasi dan aplikasi pengetahuan untuk tercapainya tujuan praktis, yang meliputi manifestasi fisik seperti alat-alat dan mesin-mesin, teknik dan proses intelektual yang dipakai untuk memecahkan masalah dan memperoleh hasil yang diinginkan. Sementara informasi menurut Davis (2002) adalah data yang telah diolah menjadi bentuk yang berarti bagi yang menerimanya dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan saat ini dan saat mendatang. Penjelasan dari beberapa sumber tersebut menunjukkan bahwa teknologi informasi merupakan kombinasi antara teknologi sebagai alat dan sarana, serta informasi sebagai hasil olahan data yang bermanfaat bagi pengguna. Dengan demikian, penggunaan teknologi informasi sebagai pemanfaatan perangkat, sistem, dan pengetahuan untuk mengolah data menjadi informasi yang bernilai dalam mendukung aktivitas, pemecahan masalah, dan pengambilan keputusan.

Ishak (2008:87) mendefinisikan teknologi informasi adalah hasil dari rekayasa manusia dalam proses pengiriman data dari pengirim ke penerima, yang memungkinkan pengiriman data yang lebih cepat, penyebaran yang lebih luas, dan penyimpanan yang lebih lama. O'Brien dan Marakas (2011) teknologi informasi adalah teknologi yang mendukung sistem informasi (TI), yaitu sistem



TI yang mengelola bagian-bagiannya seperti *hardware*, *software*, *dataware*, dan *brainware* untuk mengubah data menjadi informasi.

Struktur teknologi informasi sebuah organisasi terdiri dari perangkat fisik yang

terdiri dari komponen, layanan, dan manajemen yang berfungsi untuk mendukung keseluruhan organisasi. Komponen teknologi informasi termasuk *hardware* komputer, *software*, dan teknologi komunikasi. Selanjutnya, menurut Romney dan Steinbart (2016:4) mendefinisikan teknologi informasi merupakan komputer dan perangkat elektronik lainnya yang digunakan untuk menyimpan, mengambil, mengirim, dan memanipulasi data. Dari penjelasan beberapa ahli tersebut, teknologi informasi merupakan hasil rekayasa manusia yang berfungsi untuk mempermudah proses pengolahan dan penyebaran data menjadi informasi yang bermanfaat bagi pengguna maupun organisasi. Teknologi ini sebagai infrastruktur terpadu yang terdiri dari perangkat fisik, perangkat lunak, jaringan, dan sumber daya manusia yang bekerja bersama untuk mengelola data, menghasilkan informasi, serta mendukung operasional dan pengambilan keputusan dalam organisasi.

Pemanfaatan teknologi informasi menurut Thomson *et al.* (1991) digunakan untuk membantu pengguna sistem informasi dalam melaksanakan tugasnya dan pekerjaannya. Menurut Lucas dan Spitler (1999), agar teknologi informasi dapat diterapkan secara efektif dan memberikan kontribusi terhadap kinerja, maka setiap anggota dalam organisasi harus dapat menggunakan teknologi tersebut dengan baik, sedangkan menurut Goodhue dan Thomson (1995), teknologi informasi akan memberikan dampak yang positif terhadap kinerja individual jika dimanfaatkan dengan tepat (*utilization*) dan harus mempunyai kecocokan dengan tugas yang dilakukannya (*task-technology fit*). Jadi, pemanfaatan teknologi informasi diukur berdasarkan ketergantungan pemakai dan kesesuaian dengan sistem informasi yang ada untuk melaksanakan tugas, dapat meningkatkan kinerjanya.



teknologi informasi dikelompokkan menjadi enam menurut Haag (2000) pertama, teknologi masukan (*input*), merupakan perangkat untuk

mendapatkan data/informasi dari sumber aslinya. Kedua, teknologi keluaran (*output*), menghasilkan informasi dalam berbagai bentuk (kertas, printer dan media penyimpanan lainnya) dapat diterima oleh pemakai. Ketiga, Teknologi perangkat lunak (*software*), perangkat lunak atau program untuk menghasilkan informasi yang diperlukan. Keempat, teknologi penyimpanan (*storage*), merupakan penyimpanan data, seperti saat ini *flashdisk*, *harddisk*, CD dan DVD. Kelima, teknologi telekomunikasi (*telecommunication*), teknologi yang menghubungkan komunikasi jarak jauh (hp, internet dan dll.). Terakhir, teknologi pemrosesan (*process*), merupakan bagian penting dalam teknologi informasi yang mengolah informasi dengan data berupa komponen memori melalui program komponen CPU. Dengan demikian, keenam kelompok teknologi ini membentuk kerangka kerja menyeluruh yang memungkinkan proses input, pengolahan, penyimpanan, komunikasi, dan output data menjadi informasi yang digunakan oleh pengguna untuk mendukung kegiatan individu maupun organisasi.

Teknologi informasi sangat diperlukan dalam pekerjaan audit yang dilakukan oleh auditor. Menurut Allaham *et al.* (2017) teknologi informasi telah mengubah proses audit dari audit tradisional menjadi audit berbasis teknologi informasi. Menurut Bierstaker *et al.* (2001), fokus audit di masa depan akan beralih dari deteksi manual menjadi berbasis teknologi. Peran auditor berubah dengan cepat, dan penggunaan alat audit berbasis teknologi membantu auditor untuk melaksanakan audit yang efisien dan efektif. Teknologi sangat penting bagi auditor dalam proses audit, dimana penggunaan teknologi tersebut akan membantu auditor dari banyak tugas audit yang dilakukan dan memungkinkan auditor untuk menggunakan waktu melaksanakan tugas-tugas audit lainnya.



Menurut Pernyataan Standar Audit Nomor 59 Seksi 327 (IAPI, 2011) telah terdapat penggunaan Teknik Audit Berbantuan Komputer (TABK) dalam audit. Hal ini bermanfaat untuk kegiatan audit mulai dari melakukan pengujian rinci

transaksi dan saldo, review analitik, pengujian pengendalian atas pengendalian sistem informasi komputer, mengakses file, mengelompokkan data, mengorganisasi file, sampai dengan membuat laporan audit. Allaham *et al.* (2017) menyatakan bahwa teknologi informasi juga berdampak pada penerimaan klien dan tahap perencanaan, pengumpulan bukti, pengujian audit, dan penulisan laporan, sehingga dibutuhkan keterampilan dan pengetahuan auditor dalam menerapkan teknologi informasi. Selanjut dengan hal tersebut, Knechel *et al.* (2013) menegaskan bahwa kualitas audit bergantung pada keterampilan dan pengetahuan tim audit yang terlibat, metodologi audit, serta ditunjang dengan teknologi yang digunakan dalam proses audit. Penjelasan tersebut menekankan bahwa teknologi informasi tidak hanya menjadi alat bantu teknis, tetapi juga berperan strategis dalam setiap tahapan audit, mulai dari penerimaan klien hingga pelaporan hasil audit. Namun, harus imbangi dengan keahlian auditor untuk meningkatkan akurasi pengujian, mempercepat proses kerja, memperluas cakupan audit, dan pada akhirnya meningkatkan efektivitas serta kualitas hasil audit yang dihasilkan.

Teknologi informasi merupakan sebuah alat yang tersistem untuk membantu para pengguna dalam melakukan pekerjaannya secara efisien dan efektif, sehingga bisa menghasilkan informasi yang cepat untuk pengambilan keputusan. Teknologi informasi harus dimanfaatkan secara benar, tepat dan mempunyai kesesuaian dengan tugas pekerjaan yang dilakukan, sehingga dapat meningkatkan kinerja bagi pengguna. Teknologi memberikan dampak positif dalam proses audit dan sangat penting bagi akuntan untuk memahami proses bisnis klien dan melakukan proses audit tanpa menggunakan kertas. Auditor yang dengan



ilain yang memadai dalam memanfaatkan teknologi informasi akan atkan efisiensi dan efektivitas audit.

2.1.7 Tekanan Pekerjaan

Menurut Montgomery *et al.* (1996) tekanan kerja dapat didefinisikan sebagai kesadaran atau perasaan disfungsi seseorang sebagai akibat kondisi atau kejadian yang dirasakan di tempat kerja, dan juga reaksi psikologis dan fisiologis karyawan yang disebabkan oleh situasi yang dirasa tidak nyaman, tidak diinginkan, atau ancaman langsung di lingkungan tempat kerja karyawan. Nurdin *et al.* (2012) menyatakan bahwa tekanan kerja adalah keadaan stres yang menyebabkan ketidakseimbangan fisik dan mental, memengaruhi emosi, proses berpikir, dan keadaan kerja seorang karyawan. Tekanan yang terlalu tinggi dapat mengancam kemampuan seseorang untuk berinteraksi dengan lingkungan di luar mereka, sehingga dapat mengganggu mereka dalam melakukan tugas mereka (Nurdin *et al.*, 2018). Dalam konteks pekerjaan yang dilakukan individu, maka tekanan pekerjaan dapat mengurangi efektivitas individu dalam menyelesaikan tugas dan menurunkan produktivitas kerja.

Menurut Robbins dan Judge (2008), faktor-faktor organisasional seperti tuntutan tugas, tuntutan peran, dan tuntutan antar personal sebagai potensi pemicu stres (tekanan) kerja seseorang. Mangkunegara (2017) menyatakan bahwa tekanan kerja dapat disebabkan oleh waktu kerja yang mendesak, beban kerja yang dirasakan terlalu berat, pengawasan yang buruk, lingkungan kerja yang tidak sehat, konflik di tempat kerja, kekurangan otoritas yang berhubungan dengan tanggung jawab, dan perbedaan nilai antara karyawan dan pimpinan. Mangkunegara (2017) menambahkan bahwa ada tiga strategi yang dapat dilakukan dalam menghadapi tekanan yaitu memperkecil dan mengendalikan sumber-sumber tekanan, menetralkan dampak yang ditimbulkan oleh tekanan dan

atkan daya tahan pribadi.

Menurut Le dan Nguyen (2020) perusahaan audit dalam kegiatannya, akan lapi tekanan dari klien karena adanya peningkatan jumlah transaksi, sifat



kompleks, dan penerapan teknologi informasi yang luas. Hal ini menyebabkan perlunya peningkatan kemampuan profesi audit, khususnya metode audit dan auditor diharapkan lebih aktif dan bertanggung jawab atas pelaksanaan dan hasil audit. Lopez dan Peters (2012) mengemukakan bahwa ketika auditor bekerja pada musim sibuk misalnya pada periode kuartal pertama awal tahun, auditor diminta menyelesaikan beberapa kasus pemeriksaan yang dapat mengakibatkan kelelahan auditor dan menurunnya kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penjelasan tersebut menunjukkan bahwa stres kerja timbul dari berbagai faktor organisasional maupun lingkungan kerja, dan apabila tidak dikelola dengan baik dapat menurunkan kinerja karyawan. Pengelolaan stres yang efektif bukan hanya melibatkan perbaikan kondisi kerja, tetapi juga pengembangan kemampuan individu untuk beradaptasi dan tetap produktif dalam situasi penuh tuntutan.

Menurut DeZoort dan Lord (1997), tekanan beban kerja yang sangat berat bagi auditor dapat memberikan dampak negatif terhadap proses audit, diantaranya auditor akan cenderung mengurangi beberapa prosedur audit dan auditor akan dengan mudah menerima penjelasan yang diberikan klien. Auditor juga sering dihadapkan pada tekanan keterbatasan waktu audit. Kelley *et al.* (1973) dan DeZoort dan Lord (1997) mengemukakan bahwa tekanan waktu auditor terdiri dua bentuk yang berbeda yaitu tekanan anggaran waktu dan tekanan batas waktu. Margheim *et al.* (2005) mengemukakan bahwa tekanan anggaran waktu hanya dapat terjadi ketika jumlah waktu yang dianggarkan kurang dari total waktu yang tersedia dan auditor perlu memiliki kemampuan untuk merespons tekanan tersebut dengan menyelesaikan pekerjaan pada waktunya. Selanjutnya, tekanan batas

jadi ketika auditor ditekan untuk menyelesaikan tugas audit dalam total waktu yang tersedia sebelum batas waktu penyelesaian tugas tersebut tercapai.



Tekanan batas waktu disebabkan oleh kebutuhan untuk menyelesaikan tugas audit dalam total waktu yang tersedia sebelum tenggat waktu yang ditentukan.

Selain keterbatasan anggaran dan tekanan batas waktu audit, auditor juga dihadapkan pada kompleksitas tugas. Tan *et al.* (2002) mengatakan bahwa auditor seringkali menghadapi penugasan audit yang kompleks yang mungkin dapat berpengaruh terhadap kinerjanya. Hal tersebut disebabkan karena auditor seringkali dihadapkan pada tugas-tugas yang banyak dan berbeda-beda serta saling terkait satu dengan yang lainnya. Wood (1986) mendefinisikan kompleksitas tugas sebagai fungsi dari tugas itu sendiri, sedangkan menurut Iskandar dan Sanusi (2011) mendefinisikan kompleksitas audit sebagai tugas yang membingungkan dan sulit untuk diukur secara objektif karena persepsi setiap orang tentang kesulitan tugas tergantung pada cara mereka meresponnya. Kompleksitas tugas menurut Chung dan Monroe (2001) dan Boynton *et al.* (2010:154) terdiri dari tingkat kesulitan suatu tugas, ketidakjelasan informasi dan struktur tugas, banyaknya informasi yang tidak konsisten serta kurang relevan, dan beragamnya hasil yang diharapkan oleh entitas yang diperiksa. Kompleksitas tugas tersebut dapat menyebabkan penurunan kinerja apabila auditor memiliki pengetahuan yang rendah (Tan *et al.*, 2002). Penjelasan tersebut menegaskan bahwa tekanan anggaran waktu, batas waktu audit dan kompleksitas tugas audit merupakan faktor signifikan yang dapat memengaruhi proses audit yang dilakukan auditor. Ketiga bentuk tekanan ini, jika tidak dikelola dengan baik, dapat memengaruhi objektivitas, ketelitian, dan kualitas audit, sehingga auditor memerlukan strategi dalam mengelola waktu dan beban kerja yang tepat untuk menjaga kualitas hasil audit.



Tekanan pekerjaan dapat menurunkan kinerja auditor dalam melakukan audit. Tekanan anggaran dan batas waktu, dapat menyebabkan tidak mencapai ketelitian dan akurasi yang optimal dalam mengumpulkan

serta mengevaluasi bukti audit. Sementara itu, kompleksitas tugas mencerminkan kerumitan serta sulitnya pekerjaan yang harus diselesaikan, yang pada akhirnya dapat menimbulkan kesalahan penilaian, bahkan berpotensi menurunkan kualitas hasil audit. Oleh karena itu, auditor dituntut memiliki kemampuan untuk mengendalikan tekanan pekerjaan, baik melalui manajemen waktu, penguasaan keterampilan teknis, maupun penerapan strategi audit yang efektif, sehingga dapat menjaga profesionalisme serta menjamin kinerja audit yang optimal.

2.1.8 Insentif Auditor

Menurut Liu dan Liu (2022) insentif diartikan sebagai insentif konkret atau imbalan apapun yang diberikan kepada seorang karyawan dalam bentuk uang tunai. Insentif juga dapat didefinisikan sebagai kriteria objektif yang dapat diukur untuk menetapkan standar kinerja seseorang. Indikator dalam pengukuran insentif menurut Siagian (2009) terdiri dari (1) kesesuaian kinerja, (2) lama kerja, (3) jabatan/senioritas, (4) keadilan dan kelayakan. Dalam konteks audit, insentif berkaitan dengan pekerjaan audit yang dilakukan dan dapat memengaruhi kualitas audit. DeFond dan Zhang (2014) menyatakan bahwa auditor yang mendapatkan insentif yang lebih besar, akan memberikan audit yang berkualitas tinggi dan mendorong mereka untuk mengembangkan keterampilan dan keahliannya. Insentif yang disusun secara adil dan layak akan menjaga agar auditor tetap konsisten menjalankan prosedur audit dengan profesional.

Lasanthi dan Akther (2023) menyatakan bahwa auditor yang mempunyai orientasi tinggi terhadap insentif dapat menghasilkan laporan audit yang bebas dari salah saji. Insentif baik dalam bentuk finansial atau nonfinansial, dapat mendorong auditor dalam melakukan upaya terbaiknya untuk menghasilkan audit yang berkualitas. Sementara, Vandenhoute *et al.* (2020) verifikasi kebijakan kompensasi berdasarkan ukuran perusahaan audit



yang berbeda di Belgia. Pada perusahaan audit besar, menunjukkan kompensasi auditor didasarkan pada kinerja, sedangkan perusahaan kecil, kebijakan kompensasi dengan pembagian yang sama. Hal ini menunjukkan bahwa insentif dapat menjadi instrumen strategis yang mendorong kualitas audit apabila disusun secara tepat dan proporsional dengan kinerja auditor.

Insentif pada dasarnya merupakan imbalan atau kompensasi, baik finansial maupun non finansial, yang diberikan kepada auditor sebagai dorongan untuk meningkatkan kinerja. Insentif dapat berupa ukuran objektif seperti kesesuaian kinerja, masa kerja, jabatan, keadilan, dan kelayakan, yang berfungsi menjaga agar auditor tetap profesional dalam melaksanakan tugasnya. Pemberian insentif yang adil dan proporsional terbukti mampu meningkatkan kualitas audit, mendorong auditor mengembangkan keterampilan, serta menghasilkan laporan yang andal dan bebas dari salah saji. Selain itu, kebijakan kompensasi yang berbeda pada ukuran perusahaan audit menunjukkan bahwa insentif dapat menjadi instrumen strategis yang efektif apabila disusun dengan tepat sesuai dengan karakteristik organisasi dan kinerja auditor.

2.1.9 Penerapan Audit Berbasis Risiko (*Risk-Based Audit*)

Audit menurut *American Accounting Association* (AAA) adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi secara objektif bukti-bukti mengenai pernyataan-pernyataan yang berkaitan dengan aktivitas dan peristiwa ekonomi. Pernyataan tersebut ditentukan tingkat kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan, kemudian hasilnya akan dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan (Eilifsen *et al.*, 2014). Hasil audit tersebut meningkatkan keandalan dan kegunaan informasi yang diaudit, sehingga dapat

ngi biaya transaksi dan pemantauan (Wallace, 1980). Sementara Arens *et al.* (2016) auditing adalah proses audit yang dilakukan dengan



mengumpulkan dan mengevaluasi bukti-bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian informasi dan kriteria yang ditetapkan. Penjelasan tersebut menggambarkan bahwa audit merupakan suatu proses sistematis dan objektif yang bertujuan untuk menilai keandalan informasi keuangan maupun non-keuangan melalui pemeriksaan bukti yang relevan. Audit berperan penting dalam menciptakan akuntabilitas, meningkatkan kualitas informasi, serta memperkuat kepercayaan para pengguna laporan keuangan.

Penerapan audit berbasis risiko mulai digunakan oleh perusahaan audit besar pada tahun 1990-an (Robson *et al.*, 2007). Berdasarkan pendekatan ini, auditor berkonsentrasi pada analisis risiko untuk menentukan risiko salah saji material dalam laporan keuangan termasuk menganalisis berbagai risiko internal dan eksternal, yang dapat berpengaruh secara tidak langsung atau langsung, sehingga perlunya memanfaatkan sumber daya audit dengan menyelaraskan upaya audit dan mengurangi risiko audit dengan prosedur audit yang berkonsentrasi pada area yang lemah (Gibson, 2003; Mozammal, 2005; Robson *et al.*, 2007). Proses audit berbasis risiko menunjukkan bahwa auditor akan melakukan pengujian secara langsung terhadap item-item yang kesalahannya lebih tinggi probabilitasnya dengan fokus pada penilaian risiko (Arens *et al.*, 2020). Menurut Prinsloo (2008); Tuan dan Dung (2023), audit berbasis risiko diperlukan untuk mengembangkan audit dan berperan penting dalam memberikan alasan jaminan kepada pengguna laporan audit bahwa laporan tersebut mematuhi standar profesional dan mempersempit kesenjangan ekspektasi audit. Menurut Sardasht dan Rashedi (2018), perubahan metodologi audit terjadi ketika teknik audit yang ada dianggap kurang efisien, sehingga auditor mencari solusi untuk



baiknya. Evolusi ini merupakan adaptasi terhadap kebutuhan akan hasil audit yang meliputi empat pendekatan yaitu diawali dengan tiga pendekatan prosedur substantif, pendekatan neraca, pendekatan

berbasis sistem, dan pendekatan berbasis risiko. Dengan demikian, audit berbasis risiko mencerminkan perkembangan metodologi audit yang lebih strategis, yang memfokuskan sumber daya audit pada area yang paling rawan salah saji agar kualitas audit tetap terjaga.

Pendekatan audit berbasis risiko akan memberikan perubahan secara signifikan dalam program dan prosedur audit (Abdullatif dan Al Khadash, 2010). Pada perkembangannya, beberapa standar telah dibuat oleh lembaga audit untuk menggunakan pendekatan audit berbasis risiko dalam proses audit yang dilakukan. Semua pembuat standar utama telah mengeluarkan standar penilaian risiko. Pembuat standar percaya bahwa penerapan proses audit berbasis risiko akan meningkatkan kualitas audit. *Auditing Standards Board* (ASB) dan *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) mengeluarkan standarnya penerapan proses audit berbasis risiko pada tahun 2005–2006, sementara *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) mengeluarkan standar penilaian risiko pada tahun 2010. Selanjutnya pada tahun 2013 *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) dan *International Auditing* membuat standar tersebut (Messier, 2014).

Menurut Griffiths (2005) metode audit berbasis risiko berfokus pada analisis dan pengelolaan risiko, dengan memperkenalkan model analisis risiko yang diberi skor sebagai dasar pengembangan rencana audit yang mempertimbangkan tiga faktor risiko utama: ukuran risiko, pengendalian yang diterapkan, dan efektivitas audit. Griffiths (2005) menambahkan bahwa untuk benar-benar menerapkan audit berbasis risiko, penting untuk mempertimbangkan manajemen risiko pada perusahaan karena manajemen risiko yang efektif dengan



kan bahwa risiko diidentifikasi dan dinilai secara efektif dan pengendalian nggapan yang tepat telah diterapkan. Sementara Le *et al.* (2022) in audit berbasis risiko, terdiri dari (1) mengidentifikasi dan menilai risiko

klien, (2) mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material, (3) melakukan pengujian atas risiko kesalahan penyajian material, dan (4) memberikan opini setelah menangani risiko salah saji material yang dinilai. Messier (2014) berpendapat bahwa audit berbasis risiko merupakan kerangka kerja utama yang memandu proses audit laporan keuangan. Proses penilaian risiko yang dilakukan auditor dimulai dengan melaksanakan prosedur penilaian risiko yaitu, permintaan keterangan kepada klien dan pihak lain dalam entitas, prosedur analitis, serta observasi dan inspeksi. Menurut Croitoru (2014), tujuan penilaian risiko adalah untuk memahami proses-proses terbuka yang dilakukan berdasarkan kemungkinan terjadinya dan potensi konsekuensi finansial bagi organisasi. Auditor perlu menghubungkan risiko salah saji material dengan kesalahan yang mungkin terjadi dalam akun laporan keuangan terkait yang dipengaruhi oleh berbagai proses bisnis. Auditor akan mengevaluasi bukti yang diperoleh dari prosedur penilaian risiko, pengujian pengendalian, dan pengujian substantif, dan kemudian menerbitkan pernyataan opini. Penerapan audit berbasis risiko ini bukan hanya sekadar prosedur teknis, tetapi merupakan strategi audit yang sistematis untuk meningkatkan kualitas, efisiensi, dan relevansi hasil audit dengan cara memusatkan perhatian pada risiko yang paling signifikan pada laporan keuangan klien.

Sejak audit berbasis risiko digunakan, ada banyak pernyataan bahwa audit berbasis risiko lebih efektif daripada pendekatan audit tradisional. Pendekatan audit berbasis risiko memungkinkan untuk meningkatkan efektivitas audit dan keakuratan opini auditor, menambah nilai bagi klien, menciptakan keandalan lebih bagi pengguna hasil audit (Bell *et al.*, 2005; dan Knechel, 2007). Tuan dan Dung



enyatakan bahwa audit berbasis risiko adalah pendekatan audit modern yang unggul dan efisien dibandingkan metode tradisional. Metode tradisional cenderung mengandalkan pertimbangan profesional dan prosedur

substansif pada proyek besar dan kompleks, sehingga menimbulkan risiko audit tinggi dan kualitas audit yang kurang memadai. Fogarty *et al.* (2006) menemukan bahwa audit berbasis risiko lebih efektif dibandingkan pendekatan tradisional karena membantu auditor mengevaluasi dan meningkatkan desain dan implementasi prosedur audit dalam mengurangi risiko audit. Selanjutnya, menurut Arifianto dan Putra (2019) audit berbasis risiko menyediakan praktik audit yang efisien dan efektif untuk menjaga kualitas audit di sektor publik. Auditor mengevaluasi risiko dan signifikansinya, menentukan bukti mana yang harus dikumpulkan, dan menentukan apakah bukti yang dikumpulkan cukup untuk mendukung laporan audit tertentu. Setiap penugasan audit laporan keuangan, auditor perlu melakukan pendekatan audit yang lebih tepat untuk melakukan pengujian, mengevaluasi bukti, dan membuat penilaian tentang kuantitas dan kualitas bukti yang diberikan untuk mendukung opini audit. Audit berbasis risiko dapat dipandang sebagai pendekatan audit modern yang memberikan pengaruh signifikan terhadap kualitas audit dibandingkan metode tradisional. Keunggulannya terletak pada fokus terhadap area berisiko tinggi, sehingga prosedur audit lebih tepat sasaran, efisien, dan mampu menjaga kualitas audit. Perubahan metodologi audit bukan sekadar adaptasi teknis, tetapi strategi yang selaras dengan kebutuhan audit yang semakin kompleks.

2.1.10 Kualitas Audit

Definisi kualitas audit menurut DeAngelo (1981) adalah mencakup kemungkinan auditor dalam menemukan pelanggaran dalam sistem akuntansi dan melaporkannya sesuai standar auditing dan kode etik akuntan yang berlaku.

Menurut Gul *et al.* (2013) dan Lee *et al.* (2016) kualitas audit menekankan pada

perilaku auditor dalam mengidentifikasi dan melaporkan pelanggaran standar

auditing. Selanjutnya, menurut Skinner dan Srinivasan (2012) kualitas audit



sangat penting untuk laporan keuangan yang andal, reputasi dan penghindaran risiko hukum. Beberapa faktor seperti kepatuhan auditor terhadap standar, efektivitas dalam mendeteksi salah saji dan akurasi dalam pelaporan dapat memengaruhi kualitas audit (Watkins *et al.*, 2004). Kualitas audit adalah gambaran dari hasil audit yang terdiri dari (1) sesuai dengan standar audit, (2) memberikan keyakinan memadai, (3) memberikan manfaat, dan (4) memberikan kepercayaan akan hasil audit (Le *et al.*, 2022). Dalam proses audit, auditor harus memperhatikan kualitas auditnya. Kepercayaan masyarakat terhadap auditor dalam menghasilkan kualitas pemeriksaan yang baik menjadi tantangan bagi auditor untuk tetap menjaga kredibilitasnya. Hasil audit yang dibuat oleh auditor sangat penting dan berguna bagi pemerintah, organisasi dan masyarakat untuk pengambilan keputusan terkait kewajaran dari sebuah laporan keuangan.

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (2011), untuk menghasilkan audit yang berkualitas, auditor harus memenuhi persyaratan atau standar audit yang telah ditetapkan dalam melakukan proses audit terhadap laporan keuangan. Sejalan dengan Kusumawati dan Syamsuddin (2018), bahwa pengukuran kualitas audit yang memadai terletak pada perilaku akuntan publik dalam melakukan audit. Kriteria yang ditetapkan sebagai audit yang berkualitas dan memadai adalah kepatuhan dan sikap profesional auditor untuk mematuhi aturan yang berlaku, dan program audit yang telah ditetapkan didalam prosedur audit.

Kualitas audit pada dasarnya berkaitan dengan kemampuan auditor dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran akuntansi sesuai standar profesional serta menjaga keandalan laporan keuangan. Kualitas audit tercermin juga dari



s dalam mendeteksi salah saji, akurasi dalam pelaporan, serta manfaat rcayaan yang diberikan kepada pengguna laporan keuangan. Audit yang as tidak hanya penting untuk reputasi auditor dan penghindaran risiko

hukum, tetapi juga menjadi dasar bagi pemerintah, organisasi, maupun masyarakat dalam pengambilan keputusan yang tepat. Dengan demikian, kualitas audit dapat dipahami sebagai hasil kerja auditor yang memberikan keyakinan memadai, memberikan kepercayaan dan manfaat serta menjamin bahwa aktivitas audit dilaksanakan secara efektif untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

2.2 Tinjauan Empiris

Penelitian ini dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang memengaruhi auditor dalam menggunakan audit berbasis risiko dan pengaruhnya terhadap kualitas audit. Menurut teori atribusi, bahwa perilaku seseorang dalam melakukan tindakan dipengaruhi oleh faktor internal yang berasal dari dalam diri individu dan faktor eksternal berasal dari luar individu. Penulis menetapkan faktor tersebut dari tinjauan empiris yang telah dilakukan. Faktor internal tersebut adalah kapabilitas, skeptisisme profesional, dan risiko audit, sedangkan faktor eksternal adalah dukungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan auditor, dan insentif auditor. Penelitian ini juga menguji audit berbasis risiko sebagai pemediasi antara faktor tersebut terhadap kualitas audit. Tabel penelitian terdahulu disajikan pada Lampiran 1. Berikut dijelaskan tinjauan empiris berkaitan dengan penelitian yang akan dilakukan.

Dalam melaksanakan audit berbasis risiko, diperlukan kapabilitas yang menunjukkan kemampuan auditor melakukan penilaian risiko untuk dapat mendeteksi kecurangan yang mungkin terjadi. Penelitian Anggriawan (2014) dan Arifuddin *et al.* (2020) menunjukkan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. Selanjutnya, hasil penelitian Le dan Nguyen (2020) menunjukkan kemampuan auditor merupakan faktor yang dampak paling signifikan terhadap penerapan audit berbasis risiko.

Le *et al.* (2022) menggunakan faktor internal auditor, yaitu kapasitas



auditor (profesional, kualitas, pengalaman, dan pengetahuan auditor) menemukan bahwa ada berpengaruh positif kapasitas auditor terhadap penerapan audit berbasis risiko. Kapabilitas juga berpengaruh terhadap kualitas audit seperti pengetahuan (Afridzal *et al.*, 2017), pengalaman (Cahan dan Sun, 2015), kompetensi (Jamaluddin *et al.*, 2014; Zahmatkesh dan Rezazadeh, 2017; Hasiguan, 2022), dan keterampilan (Le *et al.*, 2022). Guy *et al.* (2002) mengatakan kompetensi terdiri dari pengetahuan dan keterampilan yang diperlukan untuk menyelesaikan tugas. Hasil yang berbeda menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Neser *et al.*, 2022) dan kompetensi dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kualitas audit (Suryandari dan Susandya, 2023).

Auditor yang menerapkan audit berbasis risiko memerlukan sikap skeptisisme profesional untuk menilai dan mendeteksi risiko dari setiap kecurangan laporan keuangan. Penelitian Fullerton dan Durtschi (2004) membuktikan bahwa auditor dengan skeptisisme yang tinggi akan meningkatkan kemampuannya dalam mendeteksi dengan mengembangkan pencarian informasi tambahan ketika dihadapkan pada gejala kecurangan. Hasil penelitian Quadacers *et al.* (2009), McKnight dan Wright (2011) dan Popova (2013) juga menunjukkan bahwa skeptisisme profesional yang tinggi menyebabkan auditor melakukan pekerjaan audit lebih banyak, memperluas pencarian informasi, menilai kemungkinan lebih besar terjadinya kecurangan, dan memberikan bobot lebih pada bukti kecurangan. Sikap skeptisisme profesional juga berpengaruh terhadap kualitas audit, didukung oleh penelitian Kusumawati *et al.* (2017), Balboula dan Elfar (2023) menemukan bahwa skeptisisme profesional berdampak langsung

litas audit.



Dalam penerapan audit berbasis risiko, auditor perlu menetapkan tingkat risiko audit yang dapat diterima. Menurut Zaiceanu *et al.* (2015) pentingnya auditor melakukan identifikasi dan penilaian risiko audit dalam prosedur audit. Goman dan Koch (2019) menjelaskan bahwa merencanakan kegiatan audit harus didasarkan pada penilaian risiko dan mempertimbangkan metode atau prosedur audit yang dapat diukur, sehingga dapat mencegah kesalahan audit. Risiko audit berhubungan langsung dengan kualitas audit. Hasil penelitian Suryo (2017), Anggoro dan Septemberizal (2023) menunjukkan bahwa risiko audit berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Berbeda hasil penelitian Handoko dan Sardjono (2023) bahwa risiko audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Kemajuan teknologi yang cepat dan dinamis, menuntut auditor harus selalu mengikuti perkembangan teknologi terbaru sesuai kebutuhan proses audit. Penelitian Allaham *et al.* (2017) menunjukkan bahwa perkembangan teknologi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penerapan metodologi audit termasuk dalam perencanaan audit, pengumpulan bukti, pengujian audit, dan penulisan laporan (Bierstaker *et al.*, 2001; dan Allaham *et al.*, 2017). Selanjutnya, penelitian Le dan Nguyen (2020) menunjukkan bahwa perkembangan teknologi berpengaruh signifikan dan merupakan faktor yang memiliki dampak positif terhadap penerapan audit berbasis risiko. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Nandemar *et al.* (2024) bahwa teknologi audit yang digunakan auditor berpengaruh positif terhadap kinerja penilaian risiko kecurangan. Penggunaan teknik audit berbantuan komputer yang memanfaatkan kemajuan teknologi memberikan manfaat bagi auditor (Jaksic, 2000) dan berdampak pada kualitas audit sesuai dengan penelitian Stoel dan Havelka (2020) yang menunjukkan bahwa

informasi berpengaruh terhadap kualitas audit.

Salah satu tantangan dalam pelaksanaan tugas auditor seringkali dihadapkan pada tekanan pekerjaan yang dapat memengaruhi auditor dalam melaksanakan proses audit. Tekanan



pekerjaan tersebut dapat menyebabkan perilaku disfungsional. Penelitian Margheim *et al.* (2005) menunjukkan perilaku disfungsional auditor dalam memenuhi anggaran waktu audit dapat menyebabkan dampak negatif bagi efektivitas audit. DeZoort dan Lord (1997) menyatakan bahwa tekanan beban kerja yang sangat berat bagi auditor, dapat berdampak negatif pada proses audit. Tekanan pekerjaan dapat memengaruhi kualitas audit yang diharapkan. Tekanan waktu penyelesaian audit dapat menambah kompleksitas dan kesulitan auditor dalam menyelesaikan pekerjaan (Margheim *et al.*, 2005). Penelitian Samagaio dan Felicio (2023) menemukan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif terhadap berkurangnya kualitas audit. Kompleksitas tugas juga menjadi faktor tekanan pekerjaan auditor dalam menyelesaikan audit. Menurut Tan *et al.* (2002), auditor sering dihadapkan pada tugas-tugas audit yang kompleks dan saling terkait. Hal tersebut disebabkan karena auditor dihadapkan pada tugas-tugas yang banyak dan berbeda-beda satu dengan yang lainnya.

Sistem insentif merupakan kebijakan yang paling penting bagi perusahaan audit dalam kaitannya dengan kualitas audit. Penelitian Lasanthi dan Akther (2023) menunjukkan bahwa insentif auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. DeFond dan Zhang (2014) menunjukkan bahwa auditor yang mendapatkan insentif yang lebih besar, akan memberikan audit yang berkualitas tinggi dan mendorong mereka untuk mengembangkan keterampilan dan keahliannya, sedangkan penelitian Ernstberger *et al.* (2020) menunjukkan bahwa terdapat hubungan negatif antara kualitas audit dan pendapatan yang kecil, sehingga dapat menyebabkan kehilangan independensi mereka dan kualitas audit menurun.

Berdasarkan tinjauan empiris di atas, menunjukkan bahwa penerapan basis risiko dan kualitas audit dipengaruhi oleh faktor internal yang terdiri dari integritas, skeptisisme profesional, dan risiko audit. Faktor eksternal terdiri dari lingkungan teknologi informasi, tekanan pekerjaan dan insentif auditor. Dalam



melaksanakan audit berbasis risiko yang efektif, auditor perlu memperhatikan faktor-faktor tersebut, sehingga dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan berguna bagi pihak-pihak yang berkepentingan.

